

УДК [657.6:504] : 303.3 (477)

Клочай В.В.

студент факультету обліку, аудиту та економічної кібернетики  
Київський національний торговельно-економічний університет

Романенко О.А.

доцент кафедри фінансового аналізу та контролю  
Київський національний торговельно-економічний університет**ЕКОЛОГІЧНИЙ АУДИТ У КОНЦЕПЦІЇ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ**

**Анотація.** У статті досліджено проблеми пов'язані із розвитком екологічного аудиту в Україні. Здійснено аналіз його взаємозв'язку з стратегією сталого розвитку «Україна 2020». Досліджено основні напрямки впливу екологічного аудиту на промисловість та економіку України.

**Ключові слова:** екологічний аудит, сталий розвиток, «Україна 2020».

**ЭКОЛОГИЧЕСКИЙ АУДИТ В КОНЦЕПЦИИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИКИ УКРАИНЫ**

**Аннотация.** В статье исследованы проблемы связанные с развитием экологического аудита в Украине. Осуществлен анализ его взаимосвязи с стратегией устойчивого развития "Украина 2020". Исследовано основные направления влияния экологического аудита на промышленность и экономику Украины.

**Ключевые слова:** экологический аудит, устойчивое развитие, «Украина 2020».

**ENVIRONMENTAL AUDIT IN THE CONCEPT OF SUSTAINABLE ECONOMIC DEVELOPMENT OF UKRAINE**

**Abstract.** In the article the problems associated with the development of ecological audit in Ukraine. The analysis of its relationship with the strategy of sustainable development "Ukraine 2020". Researches main areas of environmental impact audit industry and the economy of Ukraine.

**Keywords:** environmental audits, sustainable development, "Ukraine 2020".

**Вступ.** Зміна клімату, питання енергозбереження, забруднення навколишнього природного середовища, раціонального використання природних ресурсів дедалі частіше змушують замислитися над необхідністю переходу від техногенного типу економічного розвитку до моделі господарювання без шкоди майбутнім поколінням – парадигми сталого розвитку. В основі сталого розвитку лежить принцип, згідно якого задоволення потреб теперішнього покоління не повинно ставити під загрозу можливість майбутніх поколінь задовольняти свої потреби.

Задача інтеграції України в систему міжнародної екологічної безпеки, посилення вимог законодавства в сфері охорони навколишнього середовища і раціонального природокористування висувають на перший план розвиток нового напрямку в аудиторській діяльності – екологічного аудиту, який стає одним із інструментів забезпечення сталого розвитку країни. Екологічний аудит є важливим механізмом системи управління навколишнім середовищем та інструментом регулювання еколого-економічних відносин. Міжнародний досвід свідчить, що екологічний аудит сприяє реалізації стратегії сталого розвитку регіонів, зменшенню інформаційних та комерційних ризиків, пов'язаних з управлінням, підвищує ефективність екологічної політики.

**Постановка завдання.** Екологічний аудит, являючись потенційно ефективним інструментом екологічного права, поки що не отримав належного розвитку в Україні.

Враховуючи зазначене, метою статті є розкриття сутності екологічного аудиту в сучасній системі регулювання і управління навколишнім середовищем, а також аналіз його ролі і місця в концепції сталого розвитку України.

Відповідно до поставленої мети розв'язувались такі завдання:

- критично проаналізувати тлумачення сутності дефініції «екологічний аудит» та «сталий розвиток» приведені у вітчизняних і зарубіжних нормативно-правових актах;
- проаналізувати взаємозв'язок екологічного аудиту та сталого розвитку України;
- дослідити значення екологічного аудиту у сучасній економіці України;

Об'єктом дослідження є місце екологічного аудиту в стратегії сталого розвитку економіки України.

Предметом дослідження виступає вплив екологічного аудиту на основні аспекти економічного зростання України в концепції сталого розвитку.

Методологічною основою дослідження є сучасні наукові методи, зокрема діалектичний метод для проведення моніторингу основних результатів попередніх наукових досліджень, а також методи теоретичного узагальнення і порівняння – для з'ясування суті основних положень і понять.

**Результати.** Сталий розвиток — це процес гармонізації продуктивних сил, забезпечення гарантованого задоволення необхідних потреб усіх членів суспільства за умови збереження та поетапного відтворення цілісності навколишнього природного середовища, створення можливостей для рівноваги між його потенціалом і вимогами людей усіх поколінь

Сталий розвиток пов'язує турботи про допустиме навантаження на природні системи з соціальними проблемами, з якими стикається людство. Концепція часто розбивається на три складові частини розвитку: екологічної, економічної і соціально-політичної стабільності [1].

Довкола самого поняття «сталий розвиток», існує багато протиріч, які породжуються різними інтерпретаціями, зумовленими національними традиціями мовними особливостями, історичним моментом, культурою суспільства і самої людини. Найчастіше під «розвитком» ми розуміємо швидке зростання, що є характерним для традиційного розуміння економічного зростання або соціального прогресу. В свою чергу, наука розуміє розвиток, як незворотні закономірні зміни. Що стосується «сталості», то з нею більше асоціюється непорушність, ніж незворотна зміна. За «сталістю» криється щось більше, ніж можливість нерухомості, в широкому сенсі це здатність системи зберігати свою цілісність, її життєздатність [2].

Найпоширеніше на сьогодні визначення поняття «сталого розвитку» було запропоноване у звіті комісії Брундтланд "Наше спільне майбутнє". Згідно з ним сталим є такий розвиток, "що задовольняє потреби сьогодення і не перешкоджає можливості прийдешніх поколінь задовольняти свої власні потреби". Він передбачає забезпечення високого рівня життя для нинішнього та наступних поколінь.

У світі все більшого масштабу набуває процес формування стратегії розвитку. Під егідою ООН розроблено ряд документів та програм, в яких сформульовані основні постулати стратегії розвитку:

- розвиток буде сталим тільки тоді, коли буде досягнута рівновага між різними факторами, що зумовлюють різний рівень життя;
- нинішнє покоління має обов'язок перед прийдешнім поколінням залишити достатні запаси соціальних, природних та економічних ресурсів для того, щоб вони могли забезпечити для себе рівень добробуту не нижчий, ніж той, що ми маємо зараз.

Сьогодні політику сталого розвитку в Україні визначає «Стратегія сталого розвитку «Україна 2020»» схвалена Президентом України 12 січня 2015 року, а також різні положення, оприлюднені в рішенні Конференції Міністрів охорони навколишнього середовища Європи в рамках процесу: «Довкілля для Європи» [3].

Метою Стратегії є впровадження в Україні європейських стандартів життя та вихід України на провідні позиції у світі.

Задля цього рух уперед здійснюватиметься за такими векторами:

- вектор розвитку - це забезпечення сталого розвитку держави, проведення структурних реформ та, як наслідок, підвищення стандартів життя.
- вектор безпеки - це забезпечення гарантій безпеки держави, бізнесу та громадян, захищеності інвестицій і приватної власності.
- вектор відповідальності - це забезпечення гарантій, що кожен громадянин матиме доступ до високоякісної освіти, системи охорони здоров'я та інших послуг в державному та приватному секторах.
- вектор гордості - це забезпечення взаємної поваги та толерантності в суспільстві, гордості за власну державу, її історію, культуру, науку, спорт.

Важливу роль при реалізації стратегії сталого розвитку країни буде відігравати використання зарубіжного досвіду у галузі екологічного аудиту.

Екологічний аудит як елемент системи сталого розвитку – це документально оформлений системний незалежний процес оцінки об'єкта екологічного аудиту, який включає збір і об'єктивну оцінку доказів для встановлення відповідності певних видів діяльності, заходів, умов, систем управління навколишнім природним середовищем та інформації щодо цих питань вимогам законодавства України про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям екологічного аудиту [1].

На нашу думку це визначення є досить громіздким і не зовсім точним. Л.І. Максимів та І.С. Буйна також розглядають екологічний аудит як форму екологічного контролю: «Екологічний аудит – форма екологічного контролю, інструмент оцінки впливу на стан навколишнього середовища, спрямованого на посилення екологічної складової господарської діяльності. Під екологічним аудитом можна розуміти визначення сукупності показників стану навколишнього середовища у конкретному місці в будь-яку задану хвилину часу і зіставлення цих показників з національними та міжнародними стандартами» [8].

Б.М. Данилишин, М.А. Хвесик, В.А. Голян сутність екологічного аудиту розкривають наступним чином: «Екологічний аудит підприємства – це підприємницька діяльність зі здійснення незалежних позавідомчих заходів (обов'язкових і ініціативних), проведених на основі договору, що полягають у зборі та оцінці інформації про стан технологічного і природоохоронного устаткування на підприємстві, виконання ним вимог природоохоронного законодавства, реалізацію планів природоохоронної діяльності та забезпечення екологічної безпеки, декларування безпеки промислового об'єкта» [5].

Поширенням серед учених і управлінців є визначення екологічного аудиту як інструменту управління. Так, група учених серед яких В.Я. Шевчук, Ю.М. Саталків та В.М. Навроцький визначають екологічний аудит як «інструмент управління, який ґрунтується на системному підході, за допомогою якого оцінюється екологічна ефективність управління підприємством для збереження навколишнього природного середовища й підтримки конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості підприємства за рахунок екологічно чистого виробництва» [11].

Для України «екологічний аудит» є відносно новим, тоді як у промислово розвинених країнах світу (як уже відмічалось вище) – Канаді, Великобританії, Нідерландах, США, Швеції, інших країнах ЄС, воно відоме вже упродовж 20–30 років і набуло великого поширення.

Вперше економічний аудит почав використовуватися при контролі великих промислових корпорацій на території США. Розглядаючи фактор навколишнього середовища як той що потребує усе більшої уваги, і з огляду на ряд аварій, великі промислові корпорації поставили свої підприємства під внутрішній контроль з метою оцінки, чи не є вони джерелом негативного впливу на навколишнє середовище. Завданням економічного аудиту було інформування правління корпорації й акціонерів про заходи щодо дотримання чинного природоохоронного законодавства і про ризик можливих аварій, з огляду впливу на навколишнє середовище.

У 1989 р. Міжнародна торговельна палата (МТП) опублікувала документ, що поклав початок внутрішньому аудитові як процедурі самоконтролю й інструмента внутрішнього менеджменту. Внутрішній економічний аудит являє собою елемент системи заходів щодо охорони навколишнього середовища на підприємстві і містить у собі систематичні перевірки, доповнені аналізами, тестами і контролем впливу промислових процесів на навколишнє середовище. Екологічне аудитування визначалося в ньому як поглиблений постійний аналіз природоохоронної діяльності підприємств, причому підкреслювався його добровільний характер. Підхід, запропонований МТП, отримав визнання у промисловців, оскільки дозволяв керівникам підприємств забезпечити контроль за станом охорони навколишнього середовища на підприємстві, а також контролювати роботу підприємства з огляду природоохоронних нормативів.

У 1993 р. Комісія європейських співтовариств (КЄС) виступила з першим проектом обов'язкових правил екологічного аудиту. Відповідно до визначення Європейського стандарту, економічний аудит є незалежним свідченням, в інтересах виробника і держави, рівня екологічної ефективності управління підприємством і використання технологічного устаткування з метою підвищення конкурентоздатності продукції [10].

Екологічний аудит здатен зіграти ключову роль у стратегії сталого розвитку України, оскільки він дає можливість зосередити зусилля на найбільш пріоритетних і результативних

напрямах екологічної діяльності, у тому числі пов'язаних з виходом вітчизняних підприємств на міжнародний фрінок, приватизацією, інвестиціями в економіку країни та ціноутворенні.

Головними завданнями екологічного аудиту в концепції сталого розвитку є:

- **збір** достовірної інформації про виробничу діяльність об'єкта аудиту і формування на її основі аудиторського висновку про реальний екологічний стан;
- **визначення** ступеня екологічного ризику і безпеки здійснюваної діяльності;
- **встановлення** відповідності об'єктів екологічного аудиту вимогам екологічного законодавства, санітарним нормам, будівельним нормам і правилам;
- **оцінка** впливу діяльності об'єктів на стан навколишнього середовища, здоров'я людей і якості природних ресурсів;
- **оцінка ефективності**, повноти, обґрунтованості і достатності заходів для охорони навколишнього середовища і здоров'я людей;
- **підготовка об'єктивних** і обґрунтованих еколого-економічних рекомендацій і заходів на замовлення суб'єктів підприємницької діяльності у відношенні навколишнього середовища і здоров'я населення.

**Основні причини, з яких проводиться економічний аудит:**

- страхування (витрати на ліквідацію наслідків забруднення навколишнього середовища);
- конкуренція на ринку (товари повинні бути екологічно чистими, це підвищує їхній попит на споживчому ринку, спеціальним екологічним знаком виділяються товари, що пройшли перевірку);
- придбання (витрати на придбання земельної ділянки чи підприємства можуть виявитися завищеними);
- експертиза стану навколишнього середовища і забруднення земельних ділянок об'єкта, що здобувається;
- законодавство (необхідність дозволів роботи з забруднюючими матеріалами)

**Вигоди проведення економічного аудиту складаються із:**

- зменшення витрат на видалення відходів за рахунок зменшення їхньої маси;
- зменшення витрат на сировину за рахунок більш ефективного її використання і зменшення маси відходів;
- зменшення витрат на виробництво шляхом використання більш прогресивних технологій і підчищення ефективності технологічного процесу;
- зменшення витрат на воду і електроенергію за рахунок більш раціонального їхнього використання;
- розширення ринків збуту товарів з «зеленою» міткою;
- підвищення репутації підприємства на внутрішньому і зовнішньому ринках.

**Об'єктами екологічного аудиту можуть виступати:**

- діючі підприємства, господарські об'єкти, організації, установи;
- екологічні ситуації, що склалися на визначених територіях;
- окремі ділянки (об'єкти) природних ресурсів, що пропонуються чи знаходяться в користуванні;
- окремі види діяльності фізичних і юридичних осіб незалежно від форми власності і підпорядкування, у тому числі режимні і важливі об'єкти збройних сил, а також озброєння, військова техніка, військові об'єкти і діяльність збройних сил, що негативно впливає чи може впливати на стан навколишнього середовища;
- інвестиційні і приватизаційні проекти, програми, пропозиції, кредитні угоди;
- сировина, продукти харчування, технологічні процеси, продукція;
- викиди в атмосферу, стічні води, відходи;
- засоби індивідуального і колективного захисту, техніка безпеки, екологічні паспорти підприємств.

**Суб'єкти екологічного аудиту:**

**1) замовники:**

- фізичні і юридичні особи - щодо природних ресурсів, які надаються їм у користування;
- власники господарських об'єктів чи особи, що мають право доручати проведення ЕА;

- центральні і місцеві органи виконавчої влади;
- органи місцевого самоврядування

## **2) виконавці:**

- аудиторські організації з питань екології;
- провідні аудитори з питань екології;
- аудитори з питань екології;
- аудиторські групи;
- фахівці центральних органів виконавчої влади з питань екології і природних ресурсів,

наділені спеціальними повноваженнями.

**Сертифікація (визначення кваліфікаційної відповідності)** екоаудиторів здійснюється Аудиторською палатою України. Ступінь відповідності кваліфікаційним вимогам проводиться у вигляді письмового чи усного іспиту (атестації). Особи, які не склали іспит, мають право перескласти його не раніше, ніж через рік. Термін дії сертифіката не може перевищувати 5 років.

Якщо екоаудитор не займається роботою за профілем більш як два роки, він автоматично втрачає право займатися екологічним аудитом і для відновлення сертифіката повинен повторно пройти сертифікацію.

Призупинення дії сертифіката можливо у випадках:

- кількарразового встановлення фактів низької якості екоаудиторських перевірок;
- систематичного чи грубого порушення діючого законодавства України, встановлених норм і стандартів екоаудиту [2].

Згідно даним сайту Міністерства екології та природних ресурсів України на сьогоднішній день в реєстрі екологічних аудиторів, тобто осіб, які мають право та сертифікат на здійснення екологічного аудиту налічується 55 осіб. Частка діючих сертифікатів в загальному числі виданих складає близько 30%. Дана цифра говорить про жорсткий контроль при сертифікації та динамічність розвитку професії екологічний аудитор [4].

Стосовно економіки України, екологічний аудит може відігравати значну роль у таких сферах:

- екологічний аудит і приватизація;
- екологічний аудит в інвестиційному процесі;
- екологічний аудит і ціноутворення;
- екологічний аудит і захист інтересів товаровиробника;
- екологічний аудит і «зелені» технології.

Найбільш актуальним є застосування екоаудиту при приватизації. Це пов'язано з врахуванням екологічного фактора при оцінці майна. Інвестор, покупець державного майна, буде брати на себе зобов'язання з забезпечення екологічної безпеки виробництва за європейськими чи світовими стандартами. Це стане причиною екологічних витрат, що повинні враховуватися в процесі визначення вартості об'єктів приватизації.

Врахування висновків і рекомендацій незалежного екологічного аудиту в процесі приватизації підприємств можна впевнено віднести до числа вагомих факторів підвищення екологічної безпеки регіону, стимулювання залучення природоохоронних інвестицій з недержавного сектору економіки.

В інвестиційному процесі більше задіяна державна екологічна експертиза. Але її функції обмежені законодавчими, а функції екологічного аудиту не тільки оцінні, але і рекомендаційні. Тобто, екоаудит не тільки надає висновки про можливі негативні впливи на навколишнє середовище, стан екологічної безпеки, але й оцінює ступінь ризику, представляє кваліфіковані рекомендації щодо заходів, які необхідно врахувати при проектуванні чи будівництві, оцінює їхню вартість.

. Екологічна ціна — це еколого-економічні витрати поточного і перспективного часу, екологічна рента, екологічні збитки від використання ресурсів з врахуванням супутніх витрат. Визначається все це в процесі ціноутворення, де значну роль буде відігравати екологічний аудит, у міру зростання екологічних витрат з розширенням екологічних обмежень при застосуванні нових технологій [9].

**Висновки.** Екологічний аудит може істотно вплинути на зміну екологічної ситуації в Україні, насамперед, на рівні окремих підприємств. При проведенні екоаудиту отримані

результати дають змогу не тільки оцінити еколого-економічний рівень виробництва в майбутньому, але й сформулювати певну думку про наявні екологічні проблеми і конкретизувати шляхи їх вирішення. Екологічний аудит дає можливість виявити диспропорції, які склались між господарською діяльністю підприємства і охороною навколишнього середовища, а також встановити основні тенденції еколого-економічного розвитку підприємства і розробити заходи досягнення оптимальної рівноваги економічних і екологічних інтересів.

В умовах дії принципів сталого розвитку екологічний аудит набуває особливого значення для підприємств як засіб захисту власних інтересів і водночас як засіб гармонізації відносин із суспільством і навколишнім середовищем.

**Список використаних джерел:**

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» [Електронний ресурс] : від 22.04.93 р. № 3125-XII. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
2. Закон України «Про екологічний аудит» [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. - 2015. - Режим доступу до тексту закону: <http://zakon.rada.gov.ua>
3. Пояснювальна записка до проекту Концепції переходу України до сталого розвитку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://gska2.rada.gov.ua>
4. Сайт Міністерства екології та природних ресурсів – Режим доступу: <http://www.menr.gov.ua/control/control2/268-reiestr-ekolohichnykh-audytoviv>.
5. Данилишин Б.М. Економіка природокористування : підручник / Б.М. Данилишин, М.А. Хвесик, В.А. Голян. – К. : Кондор, 2010, – 465 с.
6. Жолобчук І. М. Сталый розвиток економіки України: визначення місця екологічного аудиту в даній концепції / І. М. Жолобчук // Науковий вісник Ужгородського університету. - 2014. - Вип. 1. - С. 228-231
7. Костерін В.О. Сталый розвиток продуктивних сил України в умовах соціально-економічних трансформацій // МРЕ – 2006. – №2.
8. Максимів Л.І. Формування концепції екологічного аудиту в Україні у контексті європейської інтеграції / Максимів Л.І., Буйна І.С. // Науковий вісник. – 2005. - Вип. 15.7. – С. 215-220.
9. Федоренко О. І. Екоменеджмент - важлива компонента сталого та еколого-безпечного розвитку України / Вісник ХІСП. Сер. Екологія, техногенна безпека і соціальний прогрес. - 2003. - Вип. 3(5).
10. Маркетингові стратегії формування попиту на товари та послуги на ринках України : [монографія / за ред. проф. Р. В. Федоровича] ; Терноп. нац. техн. ун-т ім. Івана Пулюя. – Т. : ТНТУ ім. І. Пулюя, 2013. – 355 с.

**18.09.2015**

**УДК 005.35:657(47+57)**

**Король С.Я.**

докторант кафедри бухгалтерського обліку  
Київський національний торговельно-економічний університет

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В СРСР:  
СОЦІАЛЬНО ВІДПОВІДАЛЬНИЙ АСПЕКТ**

**Анотація.** У контексті соціальної відповідальності розглянуто передумови інформаційного обслуговування соціалістичним бухгалтерським обліком зацікавлених осіб. Досліджено історію розвитку бухгалтерського обліку в СРСР. Проаналізовано мету, завдання, інформаційні запити, організаційні та методичні особливості соціалістичного бухгалтерського обліку. Зроблено висновок про бухгалтерським обліком соціальної відповідальності підприємств в СРСР.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, бухгалтерський облік СРСР, соціалістичний облік, соціальна відповідальність.

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В СССР:  
СОЦИАЛЬНО ОТВЕТСТВЕННЫЙ АСПЕКТ**

**ACCOUNTING IN THE SOVIET UNION:  
ASPECT OF SOCIAL RESPONSIBILITY**

**Аннотация.** В контексте социальной ответственности рассмотрено предпосылки информационного обслуживания социалистическим бухгалтерским учетом заинтересованных лиц. Исследована история развития бухгалтерского учета в

**Abstract.** Considered background of accounting information service of stakeholders in the USSR in the context of social responsibility. Studied the history of the development of accounting in the Soviet Union. Analyzed the